


## PENALE TRIBUTARIO

---

# Non rileva la qualifica di “commercialista” per la configurabilità del reato aggravato

di Angelo Ginex



**È ON LINE LA NUOVA VERSIONE**

**EVOLUTION**  
**Euroconference**

La piattaforma indispensabile per lo studio del Commercialista

**Scopri tutte le novità >**

La **Corte di Cassazione**, con **sentenza n. 23095 depositata ieri 14 giugno**, è tornata ad occuparsi delle circostanze del reato e, in particolare, della **circostanza aggravante** prevista dall'[articolo 13-bis, comma 3, D.Lgs. 74/2000](#) relativa all'ipotesi in cui il delitto di dichiarazione fraudolenta sia «**commesso dal concorrente nell'esercizio dell'attività di consulenza fiscale svolta da un professionista o da un intermediario finanziario o bancario**».

La vicenda in esame trae origine dalla **frode fiscale** operata da un **gruppo societario**, da cui è poi scaturita la contestazione, a carico dell'indagato, di essere il “**commercialista**” delle società operative del gruppo e, quindi, di aver preso parte, in tale qualità, al meccanismo fraudolento posto in essere dai rappresentanti legali delle varie società coinvolte, con l'**aggravante** di cui al citato [articolo 13-bis, comma 3](#).

Il riesame proposto dal prevenuto avverso l'ordinanza del GIP veniva rigettato con ordinanza del Tribunale di Milano. Questi, pertanto, proponeva **ricorso per cassazione** affidato ad un unico motivo, con cui lamentava la nullità dell'ordinanza per violazione di legge e vizio di motivazione in relazione agli [articoli 125, 321 e 324 cod. proc. pen.](#), nonché [articoli 2 e 13-bis D.lgs. 74/2000](#).

In particolare, il ricorrente riteneva **apparente e apodittica la motivazione** resa dal citato Tribunale in punto di *fumus commissi delicti* sul suo **ruolo di consulente fiscale** nell'ambito del gruppo societario, nonché in relazione al contributo concorsuale da egli fornito per le vicende oggetto di contestazione.

Inoltre, questi contestava l'erronea applicazione dell'[articolo 13-bis, comma 3, D.lgs. 74/2000](#) e l'omessa motivazione in ordine alla **qualifica di commercialista** del ridetto gruppo,

evidenziando che **non aveva mai predisposto né trasmesso le dichiarazioni fiscali delle società del gruppo e che tale attività era stata, invece, svolta da altri soggetti estranei alle indagini.**

Detto in altri termini, ad avviso del ricorrente, l'ordinanza impugnata si sarebbe limitata ad affermare che le condotte da egli tenute erano indicative del fatto che fosse un **“soggetto a servizio del gruppo”, senza indagare sulla reale sussistenza della sua qualifica di commercialista**, contrariamente a quanto prescritto dal citato [articolo 13-bis, comma 3](#).

Orbene, la Corte di Cassazione ha ritenuto inammissibile il ricorso avanzato dal prevenuto, precisando, con specifico riferimento alla doglianza sopra enucleata, la **manifesta infondatezza** della contestata **insussistenza** dell'**aggravante** di cui all'[articolo 13-bis, comma 3, D.lgs. 74/2000](#).

Al riguardo, i giudici di vertice hanno affermato che il dato normativo, per la configurabilità dell'aggravante, non si limita a richiedere che il **fatto di reato** sia commesso **«nell'esercizio dell'attività di consulenza fiscale»**, ma esige che questa sia **«svolta da un professionista o da un intermediario finanziario o bancario»**.

Quindi, appare evidente – ha osservato la suprema Corte – come **la nozione di “professionista” venga impiegata in termini generali, senza evocare una particolare professione, con la conseguenza che essa può essere riferita a qualunque attività professionale che legittimamente si occupi di consulenza fiscale.**

La pronuncia in esame consolida il filone giurisprudenziale dalla stessa richiamato (cfr., **Cass. Sent. n. 36212/2019**), secondo cui è doveroso **«attribuire alla nozione più generale di professionista, in assenza di richiami specifici, un significato sostanziale, ricomprendendovi cioè chiunque svolga attività di consulenza fiscale nell'esercizio della sua professione (dunque, commercialisti, avvocati, consulenti e così via)»**.

Ciò detto, la Corte di Cassazione ha affermato che la **ricostruzione dei fatti**, nel caso di specie, mai oggetto di contestazione, ha offerto **plurimi elementi** idonei a configurare l'esistenza del *fumus* del **reato aggravato**.

Sul punto, si è infatti rilevato che il Tribunale ha dato conto del **coinvolgimento** del reo nella **predisposizione** delle **fatture false**, anche sulla base di un **formale rapporto di lavoro** in qualità di addetto alla contabilità; dello **svolgimento** di tale opera **in modo continuativo** per un lasso importante lasso di tempo; dell'**interessamento** anche ad **attività diverse** dalla materiale compilazione delle fatture.

In definitiva, essendo evidente il **ruolo svolto dall'indagato** e risultando del tutto infondate le censure che contestano la sussistenza dell'aggravante di cui all'[articolo 13-bis, comma 3, D.lgs. 74/2000](#), il ricorso è stato dichiarato inammissibile.